

Şirket Ortağı için yapılan SGK primlerinin ve ücret ödemelerinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde İndirim konusu yapıp yapılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.77.10.00-K.V 2010/1-14
Tarih	22.12.2011

T.C.

YALOVA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : B.07.4.DEF.0.77.10.00-K.V 2010/1-14

22/12/2011

Konu : Şirket Ortağı için yapılan SGK primlerinin ve ücret ödemelerinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde İndirim konusu yapıp yapılamayacağı

İlgide kayıtlı dilekçenizde, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b/3) bendiyle anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortaklarının, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları, diğer şirket ve donatma iştiraklerinin ise tüm ortaklarının sigortalı sayıldığı belirtilerek sigortalı sayılan bu kişiler için ödenen sosyal güvenlik primleri ile bu kişilere yapılan ücret ödemelerinin kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği hususunda Defterdarlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 6 ncı maddesinde ise kurumlar vergisinin, Kanunun birinci maddesinde yazılı

mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde ise Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespitinde indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup bu maddenin;

- (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin,
- (2) numaralı bendinde ise hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderlerinin, tedavi ve ilaç giderlerinin, sigorta primlerinin ve emekli aidatı ile bu Kanunun 27 nci maddesinde yazılı giderlerin,

safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 61 inci maddesinde,

"Ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

..."

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde kurum kazancının tespitinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmış olup aynı Kanunun 13 üncü maddesinde ise

"(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi

sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.

...."

hükmüne yer verilmiş olup bu maddenin 4 üncü fıkrasında ise kurumların, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, söz konusu maddede belirtilen yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edeceği ifade edilmiştir.

18.11.2007 tarihli ve 26704 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğinin "3.1.1- Kurumların Kendi Ortakları" başlıklı bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisine tabi olan mükelleflerin gerçek ve tüzel kişi ortaklarının Kanunun 13 üncü maddesi gereğince ilişkili kişi sayılacağı ve bu kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak yapılan mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinin transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı çerçevesinde değerlendirileceği belirtilmiş olduğundan, hizmet akdi çerçevesinde çalışan ortağa yapılan ücret ödemelerinin emsallere uygunluk ilkesine göre belirlenmesi gerekmektedir. Söz konusu ücret ödemelerinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olması durumunda, bu şekilde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarının anılan Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi gereğince kurum kazancının tespitinde kabul edilmeyen indirim olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; bir hizmet akdi çerçevesinde şirketiniz bünyesinde ücretli olarak çalışanlar dolayısıyla 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında şirketiniz tarafından ödenen sosyal güvenlik primleri, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin (2) numaralı bendine göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Ancak, yönetim kurulu üyesi ortaklarınızdan şirketinizde ücretli olarak çalışanların 5510 sayılı Kanunun 53 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca hizmet akdine bağlı sigortalı olarak bildirilmeleri mümkün olmadığından ve bunlar adına şirketiniz tarafından ödenen sosyal güvenlik primleri ortaklarınızın menkul sermaye iratlarının beyanında yıllık gelirden indirilebileceğinden, yönetim kurulu üyesi ortaklar adına 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının

(b/3) bendi kapsamında ödenen sosyal güvenlik primleri kurum kazancının tespitinde ayrıca gider olarak dikkate alınamayacaktır. Ayrıca, sermaye şirketlerinin kurucularından ve ortaklarından ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olması nedeniyle söz konusu prim ödemelerinin ortaklarınız tarafından yapılması halinde de kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Öte yandan, şirketiniz tarafından anılan kişi veya kişilere emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak ücret ödenmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtılması hakkındaki hükümleri uygulanacak olup emsaline göre fazla ödenen tutarlar kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılamayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026